

Väliaikainen versio

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

EVGENI TANCHEV

7 päivänä maaliskuuta 2018(1)

Asia C-544/16

Marcandi Limited, joka toimii nimellä Madbid

vastaan

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(Ennakkoratkaisupyyntö – First-tier Tribunal (Tax Chamber) (alioikeus, verojaosto, Yhdistynyt kuningaskunta))

Ennakkoratkaisupyyntö – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – Sellaisten pisteiden myynti, joita voidaan käyttää tarjousten tekemiseen penny auction -verkkohuutokaupoissa ja joiden arvo voidaan vähentää suoraan huutokauppoja järjestävältä yritykseltä ostettavien tavaroiden hinnasta – 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohta – Vastikkeellinen palveluiden suoritus tai tavaroiden luovutus – Ennakkotoimi – 65 artikla – Ennakkomaksu – 73 artikla – Veron peruste – 79 artiklan b alakohta – Koko hinnan suuruinen alennus

1. Käsiteltävässä asiassa unionin tuomioistuinta pyydetään selvittämään, onko penny auction -huutokauppaan osallistumista koskevan oikeuden myöntämistä pidettävä neuvoston direktiivin 2006/112/EY(2) 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettuna arvonlisäverollisena palvelujen suorituksena vai ennakkotoimena, josta ei makseta arvonlisäveroa.
2. Penny auction -huutokaupoissa jokaiselta tarjoajalta veloitetaan tarjousten tekoon oikeuttava maksu, jota ei palauteta (jäljempänä tarjousmaksu).(3) Kun huutokauppa alkaa, ajastin aloittaa lähtölaskennan kohti nollaa. Jokainen tarjous korottaa huutokaupattavien tavaroiden hintaa 0,01 Englannin punnalla (GBP) eli yhdellä pennyllä (mistä tulee englanninkielinen nimitys "penny auction"), ja huutokaupan ajastin käynnistyy uudestaan. Ajastimen päästyä nollaan huutokauppa päättyy. Huutokaupan voittaa se, joka teki viimeisen tarjouksen.
3. Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohdan mukaan vastikkeelliset tavaroiden luovutukset ja vastikkeelliset palvelujen suoritukset ovat liiketoimia, joista on maksettava arvonlisäveroa.

4. Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohtaa sovellettaessa tarjousmaksun veloittamista voidaan tarkastella kahdesta eri näkökulmasta.

5. Yhtäältä tarjousmaksua voitaisiin pitää vastikkeena palvelun suorituksesta eli huutokauppaan osallistumista koskevan oikeuden myöntämisestä. Tämän oikeuden myöntäminen tarjousmaksua vastaan olisi siten direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu arvonlisäverollinen liiketoimi. Myöhempää tapahtumaa, jossa voittaja ostaa huutokaupatut tavarat, pidettäisiin direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna tavaroiden luovutuksena ja siten uutena ja erillisenä arvonlisäverollisena liiketoimena.

6. Toisaalta huutokauppaan osallistuvien tarjoajien tarkoituksena on voittaa huutokauppa ja ostaa huutokaupatut tavarat. Huutokauppaan osallistumista koskevan oikeuden myöntämistä voitaisiin siten pitää pelkkänä huutokaupattavien tavaroiden ostamista edeltävänä ennakkovaiheena.⁽⁴⁾ Se ei silloin olisi direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu arvonlisäverollinen liiketoimi. Ainoastaan huutokaupassa voitettujen tavaroiden myöhempää ostamista voitaisiin pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna arvonlisäverollisena liiketoimena.

7. Käsiteltävässä asiassa unionin tuomioistuinta pyydetään ratkaisemaan, kumpi edellä kuvatuista lähestymistavoista on oikea. Sitä pyydetään myös määrittämään, mikä muodostaa palvelujen suorituksesta ja/tai myöhemmästä tavaroiden luovutuksesta saatavan vastikkeen.

I. Asiaa koskevat oikeussäännöt

8. Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on suoritettava seuraavista liiketoimista:

a) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta;

— —

c) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta;

— —”

9. Direktiivin 2006/112 65 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jos ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta maksetaan ennakkomaksu, verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.”

10. Direktiivin 2006/112 73 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Muiden kuin 74–77 artiklassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista hankkijalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.”

11. Direktiivin 2006/112 79 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Veron perusteeseen ei sisällytetä seuraavia eriä:

--

b) sellaisia hankkijalle myönnettyjä hinnanalennuksia tai hyvityksiä hinnasta, jotka toteutuvat sinä hetkenä, jona liiketoimi suoritetaan;

--”

II. Tosiseikat, pääasian käsittely ja ennakkoratkaisukysymykset

12. Marcandi Limited (jäljempänä Madbid) on Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautunut yhtiö, joka harjoittaa verkkokauppaa nimellä Madbid. Valtaosa Madbidin myymistä tuotteista on tekniikkaan liittyviä, esimerkiksi matkapuhelimia, tabletteja, tietokoneita ja televisioita. Silloin tällöin se myy kalliimpia tuotteita, kuten autoja. Madbid tarjoaa verkkofoorumin, jonka rekisteröityneet käyttäjät voivat tehdä tarjouksia verkossa pidettävissä penny auction -huutokaupoissa ja voittaa tavaroita. Se myy käyttäjille tavaroita myös suoraan verkkokaupastaan.

13. Madbid avasi aluksi verkkosivuston Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Sen saavutettua suosiota Madbid avasi verkkosivustoja myös yhdeksässä muussa jäsenvaltiossa, kuten Saksassa, sekä Kanadassa ja Turkissa.

14. Madbid on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi muun muassa Yhdistyneessä kuningaskunnassa ja Saksassa.

15. Madbid harjoittaa seuraavanlaista liiketoimintaa. Jos henkilö haluaa tehdä tarjouksen verkkohuutokaupassa tai ostaa tavaroita verkkokaupassa, hänen on rekisteröidyttävä käyttäjäksi (jäljempänä käyttäjä) Madbidin verkkosivustolle ja hyväksyttävä Madbidin sopimusehdot.

16. Rekisteröidyttyään käyttäjät voivat ostaa niin kutsuttuja pisteitä (jäljempänä pisteet). Pisteillä käyttäjät voivat tehdä tarjouksia Madbidin verkkohuutokaupoissa. Pisteitä ei kuitenkaan voida suoraan käyttää tavaroiden ostamiseen Madbidin kaupasta. Niitä ei myöskään voida muuttaa takaisin rahaksi. Pisteitä voi ostaa jollakin Madbidin hyväksymistä maksuvälineistä, kuten luotto- tai pankkikortilla. Kullakin pisteellä on yksilöllinen tunnistekoodi, jonka avulla Madbid voi milloin tahansa selvittää, kenen käyttäjän tilillä se on. Pisteitä myydään erisuuruisina paketteina erilaisin hinnoin (esimerkiksi 500 pistettä saa 49,99 punnalla ja 80 pistettä 9,99 punnalla). Kullekin pisteelle on määritetty tietty rahallinen arvo. Arvo on käytännössä sama kuin hinta, jonka käyttäjä maksoi pisteestä. (5) Pisteet vanhentuvat 180 päivän kuluttua.

17. Kuten edellä mainittiin, pisteitä käytetään tarjousten tekemiseen Madbidin verkkohuutokaupoissa. Jokainen huutokauppa alkaa 0 punnan lähtöhinnasta, ja huutokaupan ajastin osoittaa huutokauppaan varatun ajan, joka on yleensä yksi minuutti. Kussakin huutokaupassa määritetään pistemäärä (1–8 pistettä), joka käyttäjän on käytettävä tehdäkseen tarjouksen. Kun huutokauppa alkaa, ajastin aloittaa lähtölaskennan kohti nollaa. Ajastimen päästyä nolnaan huutokauppa päättyy.

18. Kun käyttäjä napsauttaa Tarjoa-painiketta tehdäkseen tarjouksen, määritetty pistemäärä, joka tarvitaan tarjouksen tekemiseen huutokaupassa, vähennetään hänen tilillään olevasta kokonaispistemäärästä. Hänen tekemänsä tarjous on 0,01 puntaa korkeampi kuin edellinen tarjous, joten tavaroiden ilmoitettua huutokauppahintaa korotetaan 0,01 punnalla. Huutokaupan ajastin käynnistyy uudestaan osoittamaan huutokaupalle määritettyä määrääikää ja aloittaa lähtölaskennan kohti nollaa. Huutokaupan voittaa käyttäjä, joka on tehnyt korkeimman tarjouksen huutokaupan ajastimen päästessä nolnaan.

19. Huutokaupan voittajalla on oikeus ostaa huutokaupatut tavarat voittavan tarjouksensa

mukaisella rahamäärällä, johon lisätään lähetys- ja käsittelykulut.(6) Hänellä ei kuitenkaan ole velvollisuutta ostaa kyseisiä tavaroita. Jos voittaja päättää lunastaa voittamansa tavarat, hänen on tietyn määräajan kuluessa maksettava siitä voittaneen tarjouksensa mukainen rahamäärä, johon lisätään lähetys- ja käsittelykulut. Muussa tapauksessa hän menettää oikeuden ostaa huutokaupattu tavara voittaneen tarjouksensa mukaisella rahamäärällä. Niiden pisteiden arvoa, jotka huutokaupan voittaja käytti tehdäkseen tarjouksen huutokaupassa, ei vähennetä voitettujen tavarain hinnasta, vaan se mitätöityy.

20. Madbidin huutokauppasivustolla on kuitenkin myös niin kutsuttu Osta heti -toiminto (jäljempänä Osta heti -toiminto). Käyttäjä voi käyttää sitä ostaakseen huutokaupan kuluessa samanlaisen tavarain kuin se, josta hän teki tarjouksen huutokaupassa. Tavarain hinnasta (alkuperäinen Osta heti -hintaa) vähennetään kyseisen tarjouksen tekemiseen käytettyjen pisteiden arvo. Jos käyttäjä esimerkiksi käyttää 100 punnan arvosta pisteitä tehdäkseen tarjouksen iPodista, hän voi Osta heti -painiketta napsauttamalla ostaa iPodin suoraan Madbidin kaupasta 100 puntaa alkuperäistä Osta heti -hintaa halvemmalla hinnalla. Alkuperäinen Osta heti -hintaa on lähes kaikissa tapauksissa sama kuin ohjevähittäishintaa.(7) Osta heti -toiminnolla käyttäjät voivat siis ostaa tavaroita ohjevähittäishintaa alemmalla hinnalla. Kun käyttäjä ostaa tavarat käyttämällä Osta heti -toimintoa huutokaupan kuluessa, hän ei voi enää tehdä tarjouksia kyseisessä huutokaupassa.

21. Tarjouksia tehnyt käyttäjä, joka ei voita huutokauppaa eikä tee Osta heti -ostosta, ansaitsee alennuksen (jäljempänä Ansaittu alennus), joka vastaa hänen tarjousten tekemiseen käyttämiensä pisteiden arvoa (käyttäjän pisteistä maksamaa rahamäärää). Ansaittu alennus annetaan sen jälkeen, kun huutokauppa, jossa pisteet on käytetty, on päättynyt. Jos tämä käyttäjä päättää ostaa tavarat suoraan Madbidin kaupasta, ansaittu alennus vähennetään sen hinnasta (jäljempänä Madbidin kaupassa voimassa oleva hintaa). Tätä ostosta nimitetään jäljempänä "Ansaittu alennus -toiminnolla" tehdyksi ostokseksi. Ansaittua alennusta kertyy kaikista huutokaupoista, joissa käyttäjä on käyttänyt pisteitä tarjousten tekemiseen. Kustakin pisteestä ansaittu alennus vanhenee 365 päivän kuluttua siitä, kun kyseinen piste käytettiin huutokaupassa. Niiden pisteiden arvo, jotka voittaja käytti tehdäkseen tarjouksen huutokaupassa, ei tuota ansaittua alennusta.

22. Osta heti- ja Ansaittu alennus -toiminnoilla varmistetaan, etteivät käyttäjät menetä rahaa käyttäessään pisteitä tarjousten tekemiseen huutokaupoissa. Kuten edellä tämän ratkaisuehdotuksen 20 kohdassa mainittiin, kun käyttäjä napsauttaa Osta heti -painiketta huutokaupan kuluessa, siihen mennessä käytettyjen pisteiden arvo vähennetään alkuperäisestä Osta heti -hinnasta. Samoin silloin, kun käyttäjä siirtyy tekemään ostoksia suoraan Madbidin kaupasta, hän saa, kuten edellä tämän ratkaisuehdotuksen 21 kohdassa mainittiin, Ansaitun alennuksen, joka vastaa käytettyjen pisteiden arvoa.

23. Her Majesty's Revenue and Customs (jäljempänä HMRC), joka on arvonlisäverojen kantamisesta ja hallinnoinnista Yhdistyneessä kuningaskunnassa vastaava viranomais, teki 9.12.2013 päätöksen, jossa todettiin, että rahamäärä, jonka käyttäjät maksavat Madbidille pisteistä, on vastike palvelujen suorituksesta eli Madbidin verkkohuutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntämisestä ja että tämän palvelun suorituspaikka on Madbidin sijoittautumispaikka eli Yhdistynyt kuningaskunta (jäljempänä HMRC:n päätös).

24. Finanzamt Hannover-Nordin (Hannover-Nordin verotoimisto, Saksa; jäljempänä Saksan veroviranomais) 9.7.2014 tekemässä päätöksessä muun muassa todettiin, että i) pisteiden myynti käyttäjille ei ole arvonlisäverollinen liiketoimi; että ii) tavaroiden luovutusta Saksassa oleville asiakkaille on pidettävä arvonlisäverosäännöksissä tarkoitettuna tavaroiden luovutuksena; että iii) vastike kyseisestä tavaroiden luovutuksesta sisältää sekä käyttäjän tavarista maksaman hinnan

(eli huutokaupan voittaneen hinnan, Osta heti -hinnan tai Madbidin kaupassa voimassa olevan hinnan, josta on vähennetty Ansaittu alennus) että niiden pisteiden arvon, jotka käyttäjä käytti hankkiessaan tavarat (eli tehdessään tarjouksen voittaakseen huutokaupan tai saadessaan alennuksen Osta heti -hinnasta tai Ansaitun alennuksen); ja että iv) Madbid on näistä tavaroiden luovutuksista arvonlisäverovelvollinen Saksassa.

25. Madbid on valittanut HMRC:n päätöksestä First-tier Tribunaliin (Tax Chamber) (alioikeus, verojaosto, Yhdistynyt kuningaskunta).

26. First-tier Tribunal (Tax Chamber) teki 10.5.2016 valituksesta välipäätöksen, jossa se selvitti tosiseikat ja päätti pyytää ennakkoratkaisua unionin tuomioistuimelta. First-tier Tribunalin (Tax Chamber) mukaan pisteitä ostetaan erillistä tarkoitusta varten eli Madbidin huutokauppoihin osallistumista varten ja myöhemmin tapahtuva tavaroiden ostaminen, jos ja kun se tapahtuu, on uusi, selkeästi erottuva liiketoimi. Ottaen huomioon asian monitahoisuuden, jota ilmentävät muun muassa HMRC:n ja Saksan veroviranomaisten direktiivistä 2006/112 esittämät toisistaan poikkeavat tulkinnat, First-tier Tribunal (Tax Chamber) on päättänyt esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Kun [direktiivin 2006/112] 2 artiklan 1 kohtaa sekä 24, 62, 63, 65 ja 73 artiklaa tulkitaan asianmukaisella tavalla ja kun kyseessä ovat pääasian kaltaiset olosuhteet:

a) onko se, että Madbid antaa käyttäjille pisteitä (Credits) maksua vastaan

i) 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan kuulumaton 'ennakkotoimi', jollaisen unionin tuomioistuin totesi [16.12.2010 antamansa tuomion MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780,] 23–42 kohdassa; vai

ii) Madbidin suorittama 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu palvelujen suoritus eli verkkohuutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntäminen

b) jos verkkohuutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntäminen on Madbidin suorittama palvelujen suoritus, onko se 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu 'vastikkeellinen' suoritus eli suoritus maksua vastaan (toisin sanoen Madbidin käyttäjältä pisteistä saamaa maksua vastaan)

c) onko vastaus b kohtaan erilainen, jos maksu pisteistä lisäksi antaa käyttäjälle oikeuden hankkia tavaroita samaan arvoon, mikäli käyttäjän tarjous ei menesty huutokaupassa

d) jos Madbid ei suorita vastikkeellista palvelujen suoritusta, kun se antaa käyttäjilleen pisteitä maksua vastaan, suorittaako se tällaisen suorituksen muulloin

ja mitä periaatteita olisi sovellettava annettaessa vastaus näihin kysymyksiin?

2) Kun [direktiivin 2006/112] 2 artiklan 1 kohtaa sekä 14, 62, 63, 65 ja 73 artiklaa sekä 79 artiklan b alakohtaa tulkitaan asianmukaisella tavalla ja kun kyseessä ovat pääasian kaltaiset olosuhteet, mikä on Madbidin käyttäjille suorittamista tavaroiden luovutuksista saama 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa ja 73 artiklassa tarkoitettu vastike? Erityisesti, ja ottaen huomioon vastaus ensimmäiseen kysymykseen

a) onko käyttäjän Madbidille pisteistä maksama raha 65 artiklan soveltamisalaan kuuluva 'ennakkomaksu' tavaroiden luovutuksesta, jolloin arvonlisäverosaatava syntyy sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan, ja tämä Madbidin käyttäjältä saama maksu on vastike tavaroiden luovutuksesta

b) jos käyttäjä ostaa tavaroita käyttäen toimintoa Buy Now (Osta heti) tai Earned Discount (Ansaittu alennus), onko niiden pisteiden arvo, jotka käytetään huutokauppatarjousten tekemisessä ja jotka – silloin kun tarjous on tulokseton – tuottavat Ansaitun alennuksen tai alentavat Osta heti -hintaa

i) 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettu hinnanalennus, jolloin vastike Madbidin suorittamasta tavaroiden luovutuksesta on maksu, jonka käyttäjä tosiasiallisesti suorittaa Madbidille ostaessaan tavarat, eikä tämän enempää; tai

ii) osa tavaroiden luovutuksesta suoritettua vastikkeesta, jolloin vastike Madbidin suorittamasta tavaroiden luovutuksesta sisältää sekä rahamäärän, jonka käyttäjä maksaa Madbidille ostaessaan tavarat, että rahamäärän, jonka käyttäjä maksaa pisteistä tehdessään huutokauppa-kohteista tarjouksia, jotka eivät menesty

c) jos käyttäjä käyttää oikeuttaan ostaa tavaroita voitettuaan verkkohuutokaupan, onko vastike näiden tavaroiden luovutuksesta ilmoitettu huutokaupan voittanut hinta (sekä lähetys- ja käsittelykulut) eikä tämän enempää, vai onko niiden pisteiden arvo, jotka voittaja käytti tehdäkseen tarjouksen kyseisessä huutokaupassa, myös osa vastikkeesta, joka maksetaan Madbidin suorittamasta kyseisten tavaroiden luovutuksesta käyttäjälle

vai mitä periaatteita olisi sovellettava annettaessa vastaus näihin kysymyksiin?

3) Silloin kun kaksi jäsenvaltiota kohtelee liiketoimea arvonlisäverotuksessa eri tavalla, missä määrin toisen jäsenvaltion tuomioistuimen olisi tulkitessaan asian kannalta merkityksellisiä unionin oikeussääntöjä ja kansallisia oikeussääntöjä otettava huomioon se, että on suotavaa välttää

a) liiketoimen kaksinkertainen verotus; ja/tai

b) liiketoimen jättäminen verottamatta

ja mikä on verotuksen neutraalisuuden periaatteen merkitys tämän kysymyksen kannalta?"

27. Kirjallisia huomautuksia ovat esittäneet Madbid, Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja Euroopan komissio. Nämä osapuolet esittivät myös suulliset lausumansa 13.12.2017 pidetyssä istunnossa.

III. Tapauksen tarkastelu

A. Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

28. Ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa lähinnä selvittää, onko sitä, että Madbid antaa käyttäjille pisteitä rahallista korvausta vastaan, pidettävä direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettuna vastikkeellisena palveluiden suorituksena vai direktiivin 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan kuulumattomana "ennakkotoimena", jollaista tarkoitetaan 16.12.2010 annetun tuomion Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780) 24 kohdassa.

29. Käyn tässä lyhyesti läpi tuomion MacDonald Resorts sisällön. Unionin tuomioistuinta pyydettiin lausumaan niin kutsuttujen Points Rights -oikeuksien ostamisesta yritykseltä, joka myi lomakylissä olevien asuntojen käyttöön oikeuttavia aikaosuuksia. Points Rights -oikeuksilla tarkoitettiin mahdollisuutta hankkia vuosittain tietty määrä pisteitä, joilla voitiin lunastaa oikeus loma-asunnon väliaikaiseen käyttöön tai hotellimajoitukseen. Unionin tuomioistuin totesi, että Points Right -oikeuksien ostaminen ei sellaisenaan ollut asiakkaan tarkoitus. Niitä ostaessaan

asiakkaan lopullisena tarkoituksena oli saada käyttää väliaikaisesti loma-asuntoa tai majoittua hotelliin. Points Rights -oikeuksien hankkimista oli siten pidettävä ”ennakkotoimena, joka tehdään, jotta voitaisiin vaatia oikeus käyttää väliaikaisesti loma-asuntoa tai hotellimajoitusta”.(8) Näiden oikeuksien hankkiminen ei siis sellaisenaan ollut kuudennen direktiivin(9) 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettu arvonlisäverollinen liiketoimi. Ainoastaan loma-asunnon väliaikaisen käyttöoikeuden tai hotellimajoituksen antamista voitiin pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna arvonlisäverollisena liiketoimena.(10)

30. Käsiteltävässä asiassa käyttäjät voivat saada Madbidilta pisteitä maksua vastaan. Pisteitä ei voida suoraan käyttää tavaroiden ostamiseen Madbidin kaupasta. Niitä voidaan käyttää ainoastaan tarjousten tekemiseen Madbidin huutokaupoissa. Ne ovat välttämättömiä, jotta tarjouksia voitaisiin tehdä.

31. Kuten edellä 5 ja 6 kohdassa mainittiin, pisteiden antamista voidaan pitää joko palvelujen suorituksena (Madbidin huutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden antaminen)(11) tai tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitettuna kaltaisena arvonlisäverottomana ennakkotoimena (koska voitaisiin väittää, ettei pisteiden ostaminen sellaisenaan ole käyttäjien tarkoitus vaan he ostavat pisteitä lopullisena tarkoituksenaan hankkia tavaroita).

32. Ensiksi mainitussa tapauksessa Madbid olisi velvollinen maksamaan pisteiden antamisesta arvonlisäveron siinä jäsenvaltiossa, johon se on sijoittautunut,(12) eli Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Tämä on HMRC:n kanta.(13) Jälkimmäisessä tapauksessa Madbidin olisi maksettava myöhemmästä tavaroiden luovutuksesta arvonlisävero siinä jäsenvaltiossa, jossa tavarat ovat kuljetuksen saapuessa asiakkaalle(14) (eli Saksassa, jos tavarat toimitetaan asiakkaalle Saksaan). Tämä on Saksan veroviranomaisten kanta.(15)

33. Madbid väittää, että pisteiden antaminen on tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitettuna kaltaisen ennakkotoimi.

34. Yhdistynyt kuningaskunta ja komissio väittävät, että pisteiden antaminen on palvelujen suoritus eikä mikään ennakkotoimi.

35. Selvitän aluksi, onko pisteiden antamista pidettävä palvelun suorituksena, joka on, jos se tapahtuu vastikkeellisesti, direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu arvonlisäverollinen liiketoimi, vai onko sitä pidettävä tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitettuna kaltaisena ennakkotoimena, joka ei kuulu direktiivin 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan. Koska pisteiden antaminen on mielestäni palvelujen suoritus, tutkin tämän jälkeen, tehdäänkö se vastikkeellisesti. Näitä kahta ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen liittyvää näkökohtaa tarkastellessani otan huomioon, että käyttäjät voivat hankkia Madbidilta tavaroita joko voittamalla ne huutokaupassa ja lunastamalla voittamansa tavarat tai käyttämällä Osta heti- tai Ansaittu alennus -toimintoa.

1. Onko pisteiden antamista pidettävä tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitettuna kaltaisena ennakkotoimena vai palvelujen suorituksena?

a) Pisteiden antamista ei voida pitää ennakkotoimena

36. On totta, ettei Madbidin huutokauppoihin osallistuminen todennäköisesti ole käyttäjille itsetarkoitus(16) ja että he siis ostavat pisteitä lopullisena tarkoituksenaan hankkia tavaroita.

37. Mielestäni pisteiden antamista ei kuitenkaan voida pitää tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitettuna kaltaisena ennakkotoimena, joka toteutetaan tavaroiden luovuttamiseksi.

38. Ensinnäkin on huomattava, että vaikka jokaiselle pisteelle annetaan Madbidin tietojärjestelmissä tietty rahallinen arvo, pisteitä ei voida käyttää maksuvälineenä, jolla voitaisiin suoraan ostaa tavaroita Madbidin kaupasta. Madbidin edustaja täsmensi istunnossa, että suorat ostokset maksetaan luotto- tai pankkikortilla.
39. Toiseksi kyseessä on selvästi erottuva palvelusuoritus eli Madbidin huutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntäminen. Voidessaan osallistua Madbidin huutokauppoihin käyttäjät saavat mahdollisuuden ostaa tavaroita *markkina-arvoa halvemmalla hinnalla*, koska voittava hinta on yleensä huutokaupattujen tavaroiden markkinahintaa alempi. Jos sitä vastoin käyttäjät tekevät ostoksensa suoraan Madbidin kaupasta, tavaroista veloitetaan markkinahinta. Ennakkoratkaisupyynnön mukaan ”käyttäjän päätös hankkia pisteitä eikä siirtyä suoraan Madbidin kauppaan on päätös ostaa mahdollisuus hankkia tarjolla olevat tavarat *halvemmalla – usein huomattavasti halvemmalla* – kuin niiden hinta kaupassa. – – Käyttäjät, jotka tarjoavat huutokaupassa, saavat mahdollisuuden saada alennus voittamalla huutokaupan, mitä suoraan Madbidin kaupasta ostavilla ei ole”.(17)
40. Kolmanneksi huutokaupan voittajalla ei ole mitään velvollisuutta ostaa huutokaupattuja tavaroita. Jos voittaja ei maksa voittavan tarjouksensa mukaista rahamäärää määräajan kuluessa, hän menettää oikeuden ostaa huutokaupattu tavara voittavan tarjouksen mukaisella rahamäärällä. Pisteiden antaminen ei siten välttämättä johda huutokaupattujen tavaroiden luovutukseen.
41. Neljänneksi, jos huutokaupan voittaja ostaa huutokaupatut tavarat, tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa ei vähennetä voitetuista tavaroista maksettavasta hinnasta. Näiden pisteiden arvo menetetään. Tarjouksiin käytettyjä pisteitä ei siis voida käyttää huutokaupattujen tavaroiden ostamiseen.
42. Viidenneksi, kun huutokaupan voittaja ostaa huutokaupatut tavarat ja sen jälkeen peruuttaa tilauksensa, ainoastaan voittanutta hintaa vastaava rahamäärä palautetaan. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa ei palauteta.
43. Kuudenneksi tuomiossa MacDonald Resorts kyseessä ollut tilanne eroaa nyt tarkasteltavasta tilanteesta.
44. Tuomiossa MacDonald Resorts kyseessä ollutta palvelua, joka muodostui hotellimajoituksen tai loma-asunnon väliaikaisen käyttöoikeuden tarjoamisesta, ei ollut ”täysin suoritettu” ennen kuin Points Rights -oikeudet oli käytetty ”konkreettisten palvelujen” lunastamiseen (oikeus majoittua tietyssä hotellissa tai käyttää tiettyä loma-asuntoa määrätyn ajanjakson ajan). Tämä johtui siitä, että Points Right -oikeuksien hankintahetkellä asiakas ei tarkkaan tiennyt, mitä loma-asuntoja tietyssä vuonna oli saatavilla, eikä myöskään näissä loma-asunnoissa oleskelun arvoa pisteinä. Kun asiakas osti Points Rights -oikeudet, palveluja ei ollut vielä selvästi yksilöity.(18)
45. Käsiteltävässä asiassa käyttäjät sitä vastoin tietävät jo pisteitä ostaessaan, mikä palvelu heille suoritetaan, eli he tietävät saavansa oikeuden osallistua Madbidin huutokauppoihin. Kuten komissio toteaa, tämä palvelu on selvästi yksilöity ja se suoritetaan välittömästi (koska käyttäjät voivat ryhtyä tarjoamaan Madbidin huutokaupoissa välittömästi ostettuaan pisteitä).
46. Pisteiden ostamista ei siten voida pitää ennakkotoimina, joka toteutetaan tavaroiden luovuttamiseksi.

b) Tarjouksiin käytettyjen pisteiden käyttäminen tavaroiden ostamiseen Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ei ole ennakkotoimi

47. Kuten edellä 20–22 kohdassa selitettiin, käyttäjä ei menetä tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvoa, jos hän vetäytyy huutokaupasta tai häviää sen.(19)

48. Käyttäjä voi ostaa tavaroita Madbidin kaupasta huutokaupan kuluessa napsauttamalla Osta heti ?painiketta, jolloin alkuperäisestä Osta heti ?hinnasta vähennetään hänen tarjousten tekemiseen käyttämiensä pisteiden arvo.

49. Käyttäjä voi ostaa tavaroita Madbidin kaupasta myös Ansaittu alennus ?toiminnolla. Siinä tapauksessa käyttäjän Madbidin kaupasta ostamien tavaroiden hinnasta vähennetään hänen ansaitsemansa alennus, jonka määrä vastaa hänen Madbidin huutokaupoissa tarjousten tekemiseen käyttämiensä pisteiden arvoa.

50. Madbidin mukaan se, että tarjouksiin käytettyjä pisteitä voidaan käyttää tavaroiden ostamiseen suoraan sen verkkokaupasta, osoittaa, että pisteiden antaminen on tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitetun kaltainen ennakkotoimi.

51. Mielestäni edellä tämän ratkaisuehdotuksen 46 kohdassa esittämäni päätelmää ei kuitenkaan voida kyseenalaistaa tällaisella väitteellä.

52. Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta voidaan ensinnäkin vähentää ainoastaan *tarjouksiin käytettyjen* pisteiden arvo. Pisteitä, joita ei ole käytetty huutokaupassa tarjoamiseen, ei voida vähentää tavaroiden hinnasta.

53. Toiseksi käyttäjälle, joka saa alennuksen alkuperäisestä Osta heti ?hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta, *on* suoritettu tietty palvelu. Kyseinen käyttäjä sai huutokauppaan osallistumalla mahdollisuuden ostaa huutokaupatut tavarat markkina-arvoa halvemmalla hinnalla. Merkitystä ei ole sillä, päättikö käyttäjä myöhemmin luopua tästä mahdollisuudesta (napsauttamalla Osta heti ?painiketta) vai hävisikö hän epäonneeseen huutokaupan, jolloin hänen oli maksettava tavaroista täysi markkinahinta.(20) Tämä ei mitenkään poista sitä, että käyttäjälle on tarjottu selkeästi erottuva palvelu. Hän olisi nimittäin yhtä hyvin voinut päättää ostaa tavarat suoraan Madbidin kaupasta tarvitsematta osallistua ensin huutokauppaan.(21) Silloin hän olisi maksanut tavaroista saman hinnan eli täyden vähittäismyyntihinnan.

54. Tältä osin Madbidin väite, jonka mukaan käsiteltävässä asiassa kyseessä oleva tilanne olisi samanlainen kuin tuomiossa Société thermale d'Eugénie-les-Bains kyseessä ollut tilanne, on hylättävä. Tuomiossa Société thermale d'Eugénie-les-Bains todettiin, että käsirahana maksettu rahamäärä, joka vähennetään huoneen täydestä hinnasta siinä tapauksessa, että asiakas lunastaa varatun huoneen, ei voi olla vastike itsenäisestä ja yksilöitävissä olevasta suorituksesta.(22) Madbidin mukaan tästä seuraa, että tarjouksiin käytetyt pisteet, joiden arvo vähennetään Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta, ei ole vastike mistään palvelun suorituksesta. Mielestäni käyttäjälle on kuitenkin tarjottu selvästi erottuva palvelu myöntämällä hänelle oikeus osallistua huutokauppaan. Käsiteltävässä asiassa kyseessä oleva tilanne eroaa siten tuomiossa Société thermale d'Eugénie-les-Bains kyseessä olleesta tilanteesta.

55. Kolmanneksi tietyissä tilanteissa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo menetetään, koska käyttäjät jättävät tekemättä suorita ostoksia, joista näiden pisteiden arvo voitaisiin vähentää.(23)

56. Neljänneksi, jos käyttäjä ostaa tavarat Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnoilla ja sen jälkeen peruuttaa tilauksensa, ainoastaan alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta palautetaan. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa vastaavaa rahamäärää ei palauteta.

57. Sen vuoksi pisteiden antamista ei voida pitää ennakko-toimena, joka toteutetaan tavaroiden luovuttamiseksi. Sitä on pidettävä palvelujen suoritukseksi eli Madbidin huutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntämisenä.

58. Täsmennän vielä selvyyden vuoksi, että oikeuskäytännön mukaan useita muodollisesti erillisiä suorituksia on pidettävä yhtenä ainoana liiketoimena, jos ne liittyvät niin läheisesti yhteen, että ne muodostavat objektiivisesti tarkasteltuna yhden jakamattoman taloudellisen suorituksen, jonka paloittelu osiin olisi keinotekoisia, tai jos yksi tai useampi suoritus muodostavat pääasiallisen suorituksen ja yhden tai useamman muun suorituksen on katsottava olevan liitännäinen suoritus tai liitännäisiä suorituksia, joita kohdellaan verotuksessa siten samoin kuin pääasiallista suoritusta.⁽²⁴⁾ Kaikki osapuolet ovat yhtä mieltä siitä, ettei tätä oikeuskäytäntöä sovelleta nyt käsiteltävään asiaan. Katson ensinnäkin, ettei pisteiden antamista ja tavaroiden luovutusta voida pitää yhtenä jakamattomana luovutuksena, koska asiakkaat voivat ostaa tavaroita suoraan Madbidin kaupasta osallistumatta huutokauppoihin. Toiseksi pisteiden antamista ei mielestäni voida myöskään pitää tavaroiden luovutukselle liitännäisenä, koska Osta heti- ja Ansaittu alennus -toiminnoilla pyritään varmistamaan, etteivät käyttäjät voi hävitä rahaa osallistumalla huutokauppoihin. Näiden toimintojen tarkoituksena on siten houkutella käyttäjiä osallistumaan huutokauppoihin. Tavaroiden luovutusta ei myöskään voida pitää pisteiden antamiselle liitännäisenä, koska käyttäjät jättävät harvoin käyttämättä pisteitä tai tekemättä ostoksia Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnoilla. Tästä seuraa, ettei edellä mainittua oikeuskäytäntöä sovelleta.

2. Annettaanko pisteet direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettulla tavalla vastikkeellisesti?

59. Jotta palvelujen suoritus voisi kuulua direktiivin 2006/112 soveltamisalaan, sen on 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan mukaan oltava vastikkeellinen.

60. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan palvelujen suoritus on tapahtunut direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettulla tavalla vastikkeellisesti vain, jos palvelun suorittajan ja vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia, ja palvelun suorittajan saama vastike on todellinen vastasuoritus vastaanottajalle suoritetusta palvelusta. Unionin tuomioistuimien on jo todennut, että näin on siinä tapauksessa, että suoritettua palvelun ja saadun vastasuorituksen välillä on välitön yhteys, jolloin maksetut rahamäärät muodostavat tosiasiallisen vastikkeen tällaisessa oikeussuhteessa suoritettua yksilöitävissä olevasta palvelusta.⁽²⁵⁾

61. Madbid väittää, että vaikka pisteiden antamista pidettäisiinkin palvelujen suoritukseksi, se ei ole vastikkeellista.

62. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja komissio väittävät, että pisteiden antaminen on vastikkeellista ja että vastike muodostuu käyttäjän pisteistä maksamasta rahamäärästä.

63. Mielestäni pisteiden antaminen on direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettulla tavalla vastikkeellista. Vastikkeena on käyttäjän pisteistä maksama rahamäärä.⁽²⁶⁾

64. Ensinnäkin Madbidin ja käyttäjien välillä on oikeussuhde. Ennakkoratkaisupyyntöistä ilmenee, että henkilön on käyttäjäksi rekisteröityessään hyväksyttävä Madbidin sopimusehdot.

Rekisteröitymisen jälkeen suoritettavat pisteiden ostot ovat Madbidin ja käyttäjien välisiä oikeussuhteita.

65. Toiseksi Madbidin huutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntämisen ja käyttäjien pisteistä maksaman rahamäärän välillä on välitön yhteys. Pisteitä käytetään tarjousten tekemiseen Madbidin huutokaupoissa.

66. Kun käyttäjä lisäksi voittaa huutokaupan, huutokaupattujen tavaroiden luovutuksella ei ole mitään yhteyttä pisteistä maksettuun hintaan. Tämä johtuu siitä, että kyseisessä huutokaupassa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo menetetään. Sitä ei vähennetä huutokaupan voittaneesta hinnasta. Lisäksi tavaroiden luovutusta ei välttämättä tapahdu, koska voittajalla ei ole velvollisuutta lunastaa voittamiaan tavaroita.

67. Kun käyttäjä vetäytyy huutokaupasta tai häviää sen, Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutuksen ja pisteistä maksetun hinnan välillä on epäsuora yhteys, kuten Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus väittää. On totta, että tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo vähennetään alkuperäisestä Osta heti ?hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta. Tavaroiden hinnasta voidaan kuitenkin vähentää ainoastaan *tarjouksiin käytettyjen* pisteiden arvo. Tavaroiden luovutusta ei joissakin tapauksissa tapahdu, jos käyttäjä jättää tekemättä ostoksia, joista tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo voitaisiin vähentää.

68. Näin ollen katson, että pisteiden antaminen on direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetulla tavalla vastikkeellista. Vastikkeena on käyttäjien pisteistä maksama rahamäärä.

3. Ei muita vastikkeellisia palvelujen suorituksia

69. Täsmennettäköön vielä selvyyden vuoksi, ettei Madbid pisteiden antamisen lisäksi tarjoa muita direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettuja vastikkeellisia palvelujen suorituksia. Mitään palvelua ei siis suoriteta silloin, kun käyttäjä tekee tarjouksen huutokaupassa (koska annetut pisteet juuri mahdollistavat käyttäjälle tarjousten tekemisen) tai kun pisteet tai niillä ansaitut alennukset vanhenevat (koska Madbid ei siinä vaiheessa tarjoa mitään lisäpalvelua).

70. Sen vuoksi ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisissa tilanteissa, joissa yritys sekä pitää huutokauppoja verkkosivustolla että myy tavaroita suoraan omasta verkkokaupastaan, sitä, että se antaa rekisteröidyille käyttäjille pääasiassa kyseessä olevan kaltaisia pisteitä, joilla nämä voivat tehdä tarjouksia yrityksen huutokaupassa mutta joita ei voida suoraan vaihtaa tavaroihin, ei voida pitää tuomiossa MacDonald Resorts tarkoitetun kaltaisena ennakkotoimena, joka jäisi direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalan ulkopuolelle. Sitä on pidettävä kyseisen säännöksen c alakohdassa tarkoitettuna vastikkeellisena palvelujen suorituksena, jonka vastikkeena on käyttäjien pisteistä maksama rahamäärä. Pisteiden antamista kyseistä rahamäärää vastaan on pidettävä direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettuna vastikkeellisena palvelujen suorituksena myös, jos käyttäjä huutokaupasta vetäytyttyään tai sen hävittyään ostaa tavarat yritykseltä, jolloin hänen tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvo vähennetään kyseisten tavaroiden hinnasta.

B. Toinen ennakkoratkaisukysymys

71. Toisella ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa lähinnä selvittää, mitä on pidettävä Madbidin suorittamasta tavaroiden luovutuksesta saatavana, direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna vastikkeena.

72. Ensinnäkin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko käyttäjän pisteistä maksama rahamäärä tämän direktiivin 65 artiklan soveltamisalaan kuuluva ennakkomaksu, joka sisältyy tavaroiden luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Toiseksi se tiedustelee, että jos käyttäjä ei voita huutokaupassa ja hänen tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvo vähennetään Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta, onko näiden pisteiden arvo direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettu hinnanalennus vai sisältyykö se tavaroiden luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Kolmanneksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy, että jos käyttäjä voittaa huutokaupan ja lunastaa voittamansa tavarat, onko vastike näiden tavaroiden luovutuksesta huutokaupan voittanut hinta lähetys- ja käsittelykuluineen vai sisältyykö vastikkeeseen myös niiden pisteiden arvo, jotka voittaja käytti tehdäkseen tarjouksia kyseisessä huutokaupassa.

73. Tutkin aluksi, onko pisteistä maksettu rahamäärä direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettu ennakkomaksu. Sen jälkeen tutkin, mitä on pidettävä vastikkeena huutokaupassa voitettujen tavaroiden luovutuksesta. Lopuksi selvitän, mitä on pidettävä vastikkeena Osta heti- ja Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutuksesta.

1. Pisteistä maksettu rahamäärä ei ole direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettu ennakkomaksu

74. Direktiivin 2006/112 63 artiklan mukaan verosaatava syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan.

75. Direktiivin 65 artiklassa kuitenkin säädetään, että jos ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta maksetaan ennakkomaksu, verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.

76. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että jotta verosaatava voisi syntyä tällaisessa tilanteessa, kaikkien verotettavan tapahtuman eli tulevan tavaroiden luovutuksen tai palvelujen suorituksen kannalta merkityksellisten seikkojen on oltava jo tiedossa, ja siis erityisesti tavarat tai palvelut on eriteltävä täsmällisesti.(27)

77. Madbid ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ovat yhtä mieltä siitä, että käyttäjien pisteistä maksama rahamäärä ei ole direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettu ennakkomaksu. Komissio ei ota lainkaan kantaa tähän kysymykseen.

78. Mielestäni pisteistä maksettavaa rahamäärää ei voida pitää direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettuna ennakkomaksuna, joka maksetaan ennen tavaroiden luovutusta.

79. Kuten selitin edellä 63–68 kohdassa, pisteistä maksettava rahamäärä on vastike palvelun suorituksesta (eli Madbidin huutokauppoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntämisestä), ei huutokaupan jälkeisestä tavaroiden luovutuksesta (jos sellainen tapahtuu). Nämä ovat kaksi erillistä liiketoimintaa. Yhdestä liiketoiminnasta vastikkeena maksettua rahamäärää ei voida pitää toisesta liiketoiminnasta maksettavan vastikkeen ennakkomaksuna.

80. Kuten Madbid toteaa, käyttäjät eivät missään tapauksessa pisteitä ostaessaan vielä tiedä, mitä tavaroita he ostavat Madbidista.(28) Tavaroita ei siis ole täsmällisesti eritelty, kuten edellä tämän ratkaisuehdotuksen 76 kohdassa mainitussa oikeuskäytännössä edellytetään.

81. Näin ollen pisteistä maksettua rahamäärää ei voida pitää direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettuna ennakkomaksuna, joka maksetaan ennen tavaroiden luovutusta.

2. Mikä on vastike huutokaupassa voitettujen tavaroiden luovutuksesta?

82. Direktiivin 2006/112 73 artiklan mukaan veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan kyseisistä tavaroista tai palveluista saaman tai saatavan vastikkeen.

83. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan vastikkeena on subjektiivinen arvo eli kussakin tapauksessa todella saatu vastike eikä objektiivisin perustein arvioitu arvo.(29)

84. Madbid väittää, että huutokaupassa voitettujen tavaroiden luovutuksesta saatava vastike muodostuu paitsi huutokaupan voittaneesta hinnasta lähetys- ja käsittelykuluineen myös tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvosta.

85. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja komissio väittävät, että vastike huutokaupassa voitettujen tavaroiden luovutuksesta muodostuu ainoastaan huutokaupan voittaneesta hinnasta lähetys- ja käsittelykuluineen.

86. Mielestäni vastike huutokaupassa voitettujen tavaroiden luovutuksesta on huutokaupan voittanut hinta lähetys- ja käsittelykuluineen. Tarjousten tekemiseen käytetyistä pisteistä maksettu rahamäärä ei ole vastike kyseisen tavaroiden luovutuksesta, vaan se on, kuten edellä 63–68 kohdassa selitin, vastike huutokaupaan osallistumista koskevan oikeuden myöntämisestä, joka on erillinen liiketoimi.

3. Mikä on vastike Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutuksesta?

87. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko tavaroiden luovutuksen vastikkeena silloin, kun käyttäjä ostaa tavarat Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla, pidettävä alkuperäistä Osta heti ?hintaa tai Madbidin verkkokaupassa voimassa olevaa hintaa vai sitä alkuperäistä Osta heti ?hintaa tai Madbidin verkkokaupassa voimassa olevaa hintaa, josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo.

88. Madbid väittää, että jos tavarat ostetaan Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla, tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo sisältyy tavaroiden luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen.

89. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja komissio väittävät, että tavaroiden luovutuksen vastikkeena on pidettävä alkuperäistä Osta heti ?hintaa tai Madbidin verkkokaupassa voimassa olevaa hintaa, johon on lisätty lähetys- ja käsittelykulut ja josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo.

a) Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo ei sisälly vastikkeeseen Osta heti- tai ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutuksesta

90. Kun tavaroita ostetaan Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla, vastike näiden tavaroiden luovutuksesta on mielestäni alkuperäinen Osta heti ?hintaa tai Madbidin verkkokaupassa voimassa oleva hinta, johon on lisätty lähetys- ja käsittelykulut ja josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo.(30)

91. Kuten selitin edellä tämän ratkaisuehdotuksen 63–68 kohdassa, tämä johtuu siitä, että tarjouksiin käytetyistä pisteistä maksettu rahamäärä on vastike palvelusta, nimittäin Madbidin huutokaupoihin osallistumista koskevan oikeuden myöntämisestä. Tämä rahamäärä ei siten voi sisältyä vastikkeeseen Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden myöhemmästä luovutuksesta, joka on erillinen liiketoimi.

92. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa, joka vähennetään alkuperäisestä Osta heti ?hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta, on siten pidettävä direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettuna alennuksena Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta. Näiden pisteiden arvo ei siis sellaisenaan kuulu veron perusteeseen kyseisten tavaroiden luovutuksen osalta.

93. Mikäli pisteitä pidettäisiin arvoseteleinä, joilla sen jälkeen, kun ne on käytetty tarjouksiin, voitaisiin saada alennus Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta,(31) veron peruste olisi tuomiossa Elida Gibbs esitetyn päätelmän mukaan tavaroiden myyntihinta, josta on vähennetty arvosetelin arvo,(32) eli käsiteltävässä asiassa tavaroiden alkuperäinen Osta heti ?hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta (lähetys- ja käsittelykuluineen), josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo.

b) Tilanne, jossa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin Osta heti ?hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta

94. Jos kuitenkin tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin Osta heti ?hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta, alennus kattaa 100 prosenttia Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden hinnasta. Tässä tilanteessa voitaisiin pohtia, onko tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo enää direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettu hinnanalennus.

95. Tältä osin on viitattava 27.4.1999 annettuun tuomioon Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203). Kyseisessä asiassa öljy-yhtiö tarjosi asiakkaille ostosetelin jokaisesta ostetusta 12 litran erästä polttoainetta. Ostoseteleitä vastaan sai valita tavaroita niin kutsutusta lahjakuvastosta. Polttoaineen hinta oli sama riippumatta siitä, ottiko asiakas vastaan ostosetelin vai ei. Kuten edellä mainittiin, mainitussa tuomiossa todettiin, ettei asiakkaille ole annettu ostoseteleitä vastaan luovutetuista tavaroista hinnanalennusta, koska kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohdassa(33) eli nykyisessä direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa käytetyt käsitteet ”hinnanalennus” ja ”hyvitys” eivät voi kattaa hinnanalennusta, joka on suuruudeltaan 100 prosenttia tavaroiden hinnasta.(34) Ostoseteleitä vastaan luovutetut tavarat oli siten annettu vastikkeettomasti. Kuudennen direktiivin 5 artiklan 6 kohdan eli nykyisen direktiivin 2006/112 16 artiklan(35) mukaan tavaroiden vastikkeeton luovutus rinnastetaan vastikkeelliseen luovutukseen, jos tavarat ovat oikeuttaneet arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen.(36)

96. Madbid väittää kirjallisissa huomautuksissaan tuomiosta Kuwait Petroleum ilmenevän, ettei tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa voida pitää direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettuna hinnanalennuksena.

97. Kun Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukselta tiedusteltiin tätä seikkaa istunnossa, se vastasi, että vastike Osta heti- tai Ansaittu alennus ?toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutuksesta ei ole nolla silloinkaan, kun tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin alkuperäinen Osta heti ?hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta. Tässäkin tilanteessa joudutaan nimittäin maksamaan lähetys- ja käsittelykulut, ja ne sisältyvät tavaroiden luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Näitä kuluja ei voida pienentää tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvolla.

98. Komission mukaan tuomiosta Kuwait Petroleum seuraa, että silloin, kun tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin alkuperäinen Osta heti ?hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta, on katsottava, että tavarat luovutetaan direktiivin 2006/112 16 artiklassa tarkoitetulla tavalla vastikkeettomasti. Tällaisessa tilanteessa veron peruste on kyseisen direktiivin 74 artiklan mukaan Madbidin tavaroista maksama hankintahinta. Komissio kuitenkin painottaa,

ettei Madbid tavallisesti luovuta tavaroita vastikkeettomasti, joten tuomiolla Kuwait Petroleum tuskin on merkitystä käsiteltävän asian ratkaisemisen kannalta.

99. Toisin kuin Madbid väittää, tuomiosta Kuwait Petroleum ei mielestäni voida päätellä, ettei tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo ole direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettu hinnanalennus. Kyseisessä asiassahan alennus kattoi ostoseteleitä vastaan luovutettujen tavaroiden koko hinnan, kun taas nyt käsiteltävässä asiassa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo, joka vähennetään alkuperäisestä Osta heti -hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta, on yleensä tätä hintaa pienempi.(37) Käsiteltävässä asiassa osa tavaroiden hinnasta maksetaan tavallisesti jollakin Madbidin hyväksymistä maksuvälineistä, kuten luotto- tai pankkikortilla.

100. Lisäksi katson, että silloin, kun tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta, Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnoilla ostettujen tavaroiden luovutusta ei voida pitää direktiivin 2006/112 16 artiklassa tarkoitettuna vastikkeettomana luovutuksena.

101. On totta, että tuomiossa Kuwait Petroleum oli kyse kahdesta erillisestä liiketoimesta (eli polttoaineen toimituksesta ja tavaroiden luovutuksesta arvoseteleitä vastaan) ja että polttoaineen hinta oli sama riippumatta siitä, ottiko asiakas vastaan ostosetelin vai ei. Myös käsiteltävässä asiassa on kyse kahdesta liiketoimesta, ja pisteistä maksettu rahamäärä on sama riippumatta siitä, käyttääkö käyttäjä ne tarjouksiin vai jättääkö hän tekemättä näin 180 päivän kuluessa,(38) ja siitä, vähentääkö käyttäjä tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvon alkuperäisestä Osta heti -hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta vai jättääkö hän tekemättä näin 365 päivän kuluessa.(39)

102. Korostan kuitenkin, että tuomiossa Kuwait Petroleum ennakkoratkaisua pyytäneitä tuomioistuinta kehoitettiin tarkistamaan, oliko osa polttoaineesta maksetusta hinnasta, olipa tämä osa yksilöitävissä tai ei, vastiketta ostoseteleitä vastaan saatavista tavaroista. Syynä siihen, että tästä huolimatta kyseisessä tuomiossa todettiin, että tavaroiden luovutus ostoseteleitä vastaan oli vastikkeeton luovutus, oli se, että polttoaineen hinta oli sama riippumatta siitä, ottiko asiakas vastaan ostosetelin vai ei, mikä viittasi vahvasti siihen, että kyseessä oli vastikkeeton luovutus.(40) Käsiteltävässä asiassa Madbidilta ostettujen tavaroiden hinta on sitä vastoin selvästi yksilöitävissä. Kun käyttäjä ostaa tavaroita Osta heti -toiminnolla, alkuperäinen Osta heti -hintaa ja uusi hinta (alkuperäinen Osta heti -hintaa, josta on vähennetty käyttäjän tarjouksiin käyttämät pisteet) näkyvät kyseiselle käyttäjälle.(41) Tavaroiden Madbidin kaupassa voimassa olevat hinnat ovat väistämättä näkyvillä myös kaupassa, koska niitä voivat ostaa asiakkaat, jotka eivät ole hankkineet pisteitä eivätkä siten ole saaneet ansaittua alennusta, joka voitaisiin vähentää tavaroiden hinnasta. Käsiteltävässä asiassa Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnoilla ostetut tavarat luovutetaan siten yksilöitävissä olevaa rahamäärää vastaan. Lisäksi tämä määrä maksetaan erillään pisteistä suoritettavasta maksusta. Ensiksi mainittu maksu suoritetaan väistämättä jälkimmäisen *jälkeen*, koska käyttäjä ei tiedä, milloin hän ostaa pisteitä, mitä tavaroita hän Madbidista hankkii ja mihin hintaan. Jos siis tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta, Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnoilla ostettuja tavaroita ei luovuteta direktiivin 2006/112 16 artiklassa tarkoitettuna tavalla vastikkeettomasti.

103. Joka tapauksessa on huomautettava, että – kuten Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen edustaja väitti – käyttäjien on maksettava lähetys- ja käsittelykulut silloinkin, kun tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo on sama kuin alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen asia on tarkistaa, onko tavaroiden myyntiä ja niiden lähettämistä Madbidista pidettävä kahtena erillisenä liiketoimena. Huomautan kuitenkin, että Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus totesi istunnossa, että joka kerran

myydessään tavarat ja toimittaessaan sen käyttäjälle Madbid tekee yhden ainoan tavaroiden luovutuksen, eivätkä Madbid ja komissio ole kiistäneet tätä toteamusta. Jos näin on, lähetys- ja käsittelykulujen olisi katsottava sisältyvän tavaroiden luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Luovutus ei siten olisi direktiivin 2006/112 16 artiklassa tarkoitetulla tavalla vastikkeeton.

104. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa on siis silloinkin, kun se on sama kuin alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin verkkokaupassa voimassa oleva hinta, pidettävä direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettuna hinnanalennuksena. Madbidin veron perusteena on, kuten edellä tämän ratkaisuehdotuksen 92 ja 93 kohdassa mainittiin, tavaroiden myyntihinta (alkuperäinen Osta heti -hintaa tai Madbidin kaupassa voimassa oleva hinta), johon on lisätty lähetys- ja käsittelykulut ja josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo.

105. Näin ollen toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisista pisteistä maksettua rahamäärää ei voida pitää direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettuna ennakkomaksuna, joka maksetaan ennen tavaroiden luovutusta. Jos käyttäjä voittaa huutokaupan, voitettun tavarat luovutuksesta saatava vastike muodostuu ainoastaan huutokaupan voittohinnasta lähetys- ja käsittelykuluineen. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo ei sisälly voitettun tavarat luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Jos käyttäjä huutokaupasta vetäytyttyään tai sen hävittyään ostaa tavarat yritykseltä ja hänen tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvo vähennetään tavaroiden hinnasta, vastike näiden tavaroiden luovutuksesta on ostohinta, johon on lisätty lähetys- ja käsittelykulut ja josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo. Tässä tapauksessa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa on pidettävä direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettuna hinnanalennuksena.

C. Kolmas ennakkoratkaisukysymys

106. Kolmannessa ennakkoratkaisukysymyksessään kansallinen tuomioistuin tiedustelelee, missä määrin silloin, kun kaksi jäsenvaltiota kohtelee liiketoimea arvonlisäverotuksessa eri tavalla, toisen jäsenvaltion tuomioistuimen olisi otettava huomioon se, että on suotavaa välttää sekä kaksinkertainen verotus että liiketoimen jääminen verottamatta, samoin kuin verotuksen neutraalisuuden periaate.

107. Katson komission tapaan, että kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen olisi vastattava siten, että jos jäsenvaltion tuomioistuin, jonka ratkaisuun voidaan kansallisen oikeuden mukaan hakea muutosta, saa tietoonsa, että toisen jäsenvaltion tuomioistuinten tai veroviranomaisten direktiivin 2006/112 säännöksistä esittämä tulkinta poikkeaa sen omasta tulkinnasta, se voi saattaa asian SEUT 267 artiklan nojalla unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi.

IV. Ratkaisuehdotus

108. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa First-tier Tribunalin (Tax Chamber) esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa yritys sekä pitää huutokauppoja verkkosivustolla että myy tavaroita suoraan omasta verkkokaupastaan, sitä, että se antaa rekisteröidyille käyttäjille pääasiassa kyseessä olevan kaltaisia pisteitä, joilla nämä voivat tehdä tarjouksia yrityksen huutokaupoissa mutta joita ei voida suoraan vaihtaa tavaroihin, ei voida pitää 16.12.2010 annetun tuomion MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780) 24 kohdassa tarkoitetun kaltaisena ennakkotoimena, joka jäisi yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalan ulkopuolelle. Sitä on pidettävä kyseisen säännöksen c alakohdassa tarkoitettuna vastikkeellisenä palveluiden suorituksena, jonka vastikkeena on käyttäjien pisteistä maksama rahamäärä. Pisteiden antamista rahaa vastaan on pidettävä direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c

alakohdassa tarkoitettuna vastikkeellisena palvelujen suorituksena myös, jos käyttäjä huutokaupasta vetäytyttyään tai sen hävittyään ostaa tavarat yritykseltä, jolloin tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo vähennetään näiden tavaroiden hinnasta.

2) Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisista pisteistä maksettua rahamäärää ei voida pitää direktiivin 2006/112 65 artiklassa tarkoitettuna ennakkomaksuna, joka maksetaan ennen tavaroiden luovutusta. Jos käyttäjä voittaa huutokaupan, voitetun tavarantoimittajan luovutuksesta saatava vastike muodostuu ainoastaan huutokaupan voittohinnasta lähetys- ja käsittelykuluineen. Tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo ei sisälly voitetun tavarantoimittajan luovutuksesta saatavaan vastikkeeseen. Jos käyttäjä huutokaupasta vetäytyttyään tai sen hävittyään ostaa tavarat yritykseltä ja hänen tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvo vähennetään tavaroiden hinnasta, vastike näiden tavaroiden luovutuksesta on ostohinta, johon on lisätty lähetys- ja käsittelykulut ja josta on vähennetty tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo. Tässä tapauksessa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvoa on pidettävä direktiivin 2006/112 79 artiklan b alakohdassa tarkoitettuna hinnanalennuksena.

3) Jos jäsenvaltion tuomioistuin, jonka ratkaisuun voidaan kansallisen oikeuden mukaan hakea muutosta, saa tietoonsa, että toisen jäsenvaltion tuomioistuinten tai veroviranomaisten direktiivin 2006/112 säännöksistä esittämä tulkinta poikkeaa sen omasta tulkinnasta, se voi saattaa asian SEUT 267 artiklan nojalla unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi.

1 Alkuperäinen kieli: englanti.

2 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu direktiivi (EUVL 2006, L 347, s. 1).

3 Tavanomaisissa huutokaupoissa tarjousten tekemiseen ei vaadita maksua.

4 Jäljempänä arvioidaan myös huutokaupan hävinneiden tarjoajien tekemien liiketoimien luonnetta pääasian kantajan liiketoiminnan erityispiirteiden kannalta.

5 Pistepaketin hinta jaetaan pisteiden lukumäärällä käyttämällä pyöristysmenetelmää, jonka tuloksena saatu arvo on täsmälleen tai lähes sama kuin käyttäjän alun perin maksama rahamäärä.

6 Jos esimerkiksi tietokoneen huutokauppa alkaa 0 punnalla, johon olisi lisättävä 8 punnan lähetys- ja käsittelykulut, ja päättyy (esimerkiksi 145 tarjouksen jälkeen) voittavaan tarjoukseen, joka on 1,45 puntaa, huutokaupan voittajalla olisi oikeus ostaa tietokone 1,45 punalla lisättynä 8 punnan lähetys- ja käsittelykuluilla, jolloin tavarantoimittajan kokonaishinnaksi tulisi 9,45 puntaa.

7 Alkuperäinen Osta heti -hintaa voi olla ohjevähittäishintaa alempi, jos Madbid on hankkinut kyseiset tavarat suurostoeränä.

8 Tuomio 16.12.2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, 24 kohta, kursivointi tässä).

9 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) (jäljempänä kuudes direktiivi). Kuudes direktiivi kumottiin ja korvattiin direktiivillä 2006/112. Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava ”vastikkeellisesta tavarantoimittajan luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta”.

10 Tuomio 16.12.2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, 27 ja 32 kohta).

11 Direktiivin 2006/112 24 artiklan 1 kohdan mukaan palvelujen suorituksella tarkoitetaan

liiketoiminta, joka ei ole tavaroiden luovutus. Käsiteltävässä asiassa on riidatonta, ettei pisteiden antaminen ole tavaroiden luovutus. Näin ollen pisteiden antamista voidaan pitää ainoastaan palvelujen suorituksena.

12 Ks. direktiivin 2006/112 43 artikla.

13 Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 23 kohta.

14 Ks. direktiivin 2006/112 33 artiklan 1 kohta.

15 Ks. edellä 24 kohta.

16 Tästä on huomautettava, että ennakkoratkaisupyynnön mukaan ei ole vakuuttavaa näyttöä siitä, näkevätkö tarjoajat huutokauppaan osallistumisessa viihdearvoa.

17 Kursivointi tässä.

18 Tuomio 16.12.2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, 27–29 kohta). Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 29 kohta.

19 Jos sitä vastoin käyttäjä voittaa huutokaupan, tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo menetetään.

20 Käyttäjä, joka tekee ostoksen Osta heti- tai Ansaittu alennus -toiminnolla, maksaa tavaroista täyden markkinahinnan, sillä hän on maksanut tarjouksiin käyttämistään pisteistä, joiden arvo vähennetään alkuperäisestä Osta heti -hinnasta tai tavarann hinnasta Madbidin kaupassa.

21 Tältä osin ennakkoratkaisupyynnössä korostetaan, että ”ero suoraan Madbidin kauppaan siirtyvien henkilöiden sekä pisteitä ostavien ja huutokauppaan osallistuvien henkilöiden välillä ilmaisee selvästi sen, että viimeksi mainitulla ryhmällä on oltava syy toimia valitsemallaan tavalla ja että tämä syy on halu osallistua huutokauppaan toivoen voittavansa sen”.

22 Tuomio 18.7.2007, Société thermale d'Eugénie-Les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, 26 ja 27 kohta).

23 Kuten edellä 21 kohdassa mainittiin, ansaittu alennus vanhenee 365 päivän kuluttua siitä, kun piste käytettiin huutokaupassa.

24 Tuomio 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, 27 kohta).

25 Tuomio 3.3.1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, 13 ja 14 kohta); tuomio 21.3.2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, 39 kohta); tuomio 18.7.2007, Société thermale d'Eugénie-Les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, 19 kohta); tuomio 16.12.2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, 16 ja 26 kohta); tuomio 21.11.2013, Dixons Retail (C-494/12, EU:C:2013:758, 32 ja 33 kohta); tuomio 2.6.2016, Lajvér (C-263/15, EU:C:2016:392, 26 kohta); tuomio 10.11.2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855, 28 kohta) ja tuomio 18.1.2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22, 25 ja 26 kohta).

26 Kuten edellä 16 kohdassa kuvattiin.

27 Tuomio 21.2.2006, BUPA Hospitals ja Goldsborough Developments (C?419/02, EU:C:2006:122, 48 kohta); tuomio 16.12.2010, Macdonald Resorts (C?270/09, EU:C:2010:780, 31 kohta); tuomio 19.12.2012, Orfey Bulgaria (C?549/11, EU:C:2012:832, 28 kohta) ja tuomio 7.3.2013, Efir (C?19/12, ei julkaistu, EU:C:2013:148, 32 kohta).

28 Paitsi jos pisteitä ostetaan huutokaupan ollessa vielä käynnissä. Ennakkoratkaisupyyntöön mukaan ”Madbidin verkkosivustolla on myös Rapid Recharge (pikalataus) -toiminto, joka – – [estää käyttäjiä] häviä[mästä] huutokauppaa pisteiden loppumisen vuoksi”. Edellä tämän ratkaisuehdotuksen 79 kohdassa mainitusta syystä pisteistä maksettua rahamäärää ei kuitenkaan tässäkään tilanteessa voitaisi pitää ennakkomaksuna, joka maksetaan ennen huutokaupattavien tavaroiden luovutusta.

29 Tuomio 5.2.1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, EU:C:1981:38, 13 kohta); tuomio 23.11.1988, Naturally Yours Cosmetics (230/87, EU:C:1988:508, 16 kohta); tuomio 24.10.1996, Argos Distributors (C?288/94, EU:C:1996:398, 16 kohta); tuomio 20.1.2005, Hotel Scandic Gåsabäck (C?412/03, EU:C:2005:47, 21 kohta) ja tuomio 7.11.2013, Tulic? and Plavo?in (C?249/12 ja C?250/12, EU:C:2013:722, 33 kohta).

30 Edellyttäen, että pisteet, joiden arvo vähennetään alkuperäisestä Osta heti- tai Ansaittu alennus -hinnasta tai Madbidin kaupassa voimassa olevasta hinnasta, ovat *tuloksettomiin* tarjouksiin käytettyjä pisteitä (sillä jos käyttäjä voittaa huutokaupan, hänen tarjouksiin käyttämiensä pisteiden arvo menetetään).

31 Huomattakoon, ettei pisteitä voida kuitenkaan suoraan rinnastaa arvoseteleihin, joilla voi ostaa tavaroita, koska i) niitä ei voida käyttää *suoraan* ostosten tekemiseen Madbidin kaupasta (ks. edellä 16 kohta) ja koska ii) ne vaihdetaan tiettyyn palveluun eli oikeuteen osallistua Madbidin huutokauppoihin.

32 Tuomio 24.10.1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, 29, 34 ja 35 kohta).

33 Ks. edellä alaviite 9. Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 3 alakohdasta ilmenee, että ”veron perusteeseen ei ole sisällytettävä: – – b) sellaisia ostajalle tai vastaanottajalle myönnettyjä hinnanalennuksia tai hyvityksiä hinnasta, jotka toteutuvat sinä hetkenä, jolloin liiketoimi suoritetaan; – –”.

34 Tuomio 27.4.1999, Kuwait Petroleum (C?48/97, EU:C:1999:203, 16 ja 17 kohta).

35 Kuudennen direktiivin 5 artiklan 6 kohdassa säädetään, että ”vastikkeelliseen luovutukseen on rinnastettava yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä yksityiseen käyttöön, tavaran vastikkeeton luovutus taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavara tai sen ainesosat oikeuttavat arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen”.

36 Tuomio 27.4.1999, Kuwait Petroleum (C?48/97, EU:C:1999:203, 26–32 kohta).

37 Kuten edellä 98 kohdassa mainittiin, komissio väitti suullisessa käsittelyssä, ettei Madbid *tavallisesti* luovuta tavaroita vastikkeettomasti, mitä kukaan osapuolista ei ole kiistänyt.

38 Missä tapauksessa ansaittu alennus vanhenee.

39 Missä tapauksessa tarjouksiin käytettyjen pisteiden arvo menetetään.

40 Tuomio 27.4.1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203, 27, 31 ja 32 kohta).

41 Madbidin sopimusehtojen lausekkeessa 15.2 todetaan, että "jos Osta heti -painiketta napsautetaan, niiden - - pisteiden hinta, jotka - - käyttäjä on jo käyttänyt huutokaupassa, vähennetään sitten Osta heti -hinnasta. - - uusi hinta (eli Osta heti -hinta, josta on vähennetty käyttäjän käyttämät - - pisteet) näkyy sitten - - käyttäjälle, ja häntä pyydetään vahvistamaan, haluaako hän ostaa tuotteen kyseiseen hintaan".